



**WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER**

Körperschaft des  
öffentlichen Rechts

[www.wpk.de/stellungnahmen/stellungnahmen.asp](http://www.wpk.de/stellungnahmen/stellungnahmen.asp)

## **Stellungnahme zum Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Modernisierung der Achten gesellschaftsrechtlichen Richtlinie**

Die Wirtschaftsprüferkammer hat mit Schreiben vom 6. April 2004 gegenüber dem Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit und dem Bundesministerium der Justiz zum Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Modernisierung der Achten gesellschaftsrechtlichen Richtlinie wie nachfolgend wiedergegeben Stellung genommen:

„Die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) begrüßt die Initiative der Europäischen Kommission zur Modernisierung der Achten gesellschaftsrechtlichen Richtlinie (84/253/EWG). Nach 20 Jahren ist eine Anpassung der europäischen Rahmenbedingungen für gesetzliche Abschlußprüfer an das neue wirtschaftliche und rechtliche Umfeld zwingend erforderlich. Das vordringliche Anliegen der Kommission, die öffentliche Aufsicht über gesetzliche Abschlußprüfer zu stärken, wird ausdrücklich unterstützt. Entsprechende nationale Gesetzesinitiativen, zuletzt die Fünfte Novelle der Wirtschaftsprüferordnung (WPO), wurden von der WPK aktiv begleitet. Darüber hinaus wird aber der Bedarf gesehen, das Aufsichtssystem über gesetzliche Abschlußprüfer mit dem Ziel einer größeren internationalen Akzeptanz zu verbessern. Der Richtlinienvorschlag stellt hierzu die Weichen.

### **I. Zentrale Fragestellungen zur öffentlichen Aufsicht: Definition eines public oversight-Systems und Beschreibung der Elemente von public oversight**

Kern des Richtlinienvorschlages sind die Regelungen zur öffentlichen Aufsicht in Art. 31 und 42. Nach der Begründung sollen sie das Vertrauen in die Abschlußprüfung erhalten und stärken. Eine glaubhafte öffentliche Aufsicht über den Berufsstand sei dazu unverzichtbar.

Dieses Anliegen des Richtlinienvorschlages unterstützen wir uneingeschränkt.

In Deutschland besteht bereits ein System der öffentlichen Aufsicht, in dem das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit die Staatsaufsicht über die Wirtschaftsprüferkammer

ausübt. Die Wirtschaftsprüferkammer als Organisation der berufsständischen Selbstverwaltung übernimmt dabei als Teil der mittelbaren Staatsverwaltung Tätigkeiten z.B. im Bereich des Berufsexamens, der Zulassung und Registrierung, Disziplinaraufsicht und Qualitätskontrolle. Daneben ist die außerhalb des Berufsstandes eingerichtete Berufsgerichtsbarkeit einschließlich der generalstaatsanwaltlichen Ermittlungsverfahren, die bei schweren Berufspflichtverletzungen, insbesondere im Rahmen der gesetzlichen Abschlußprüfung, stets für die Disziplinaraufsicht zuständig ist, ein weiteres Element der öffentlichen Aufsicht. Schließlich ist auch der nur mit Nicht-Berufsangehörigen besetzte Qualitätskontrollbeirat ein Element der öffentlichen Aufsicht im Bereich der externen Qualitätskontrolle.

Allein das Beispiel Deutschland zeigt, das die öffentliche Aufsicht eine Vielzahl von Ausgestaltungs- und Regelungsmöglichkeiten umfaßt. Im Richtlinienvorschlag vermischen wir jedoch eine Regelung, die dies berücksichtigt. Insbesondere fehlt eine Definition des Begriffs „öffentliche Aufsicht“, die berücksichtigt, daß in den Mitgliedstaaten bereits ganz oder teilweise funktionierende Aufsichtssysteme bestehen.

Wir möchten daher vorschlagen, in Art. 2 eine **Definition der öffentlichen Aufsicht** aufzunehmen, **die keinem institutionellem, sondern einem funktionalen Ansatz folgt**, z.B.:

*„Öffentliche Aufsicht ist jede unmittelbare oder mittelbare Überwachung von Abschlußprüfern durch staatliche Stellen oder durch Gesetz vom Staat beliehene Stellen, durch die im Interesse der Öffentlichkeit eine ordnungsgemäße Durchführung gesetzlicher Abschlußprüfungen sichergestellt werden soll. Sie umfaßt die Bereiche der Zulassung und Registrierung von Abschlußprüfern und Prüfungsgesellschaften, Berufsgrundsätze, Standards für die interne Qualitätssicherung sowie Prüfungsgrundsätze, die kontinuierliche Fortbildung, die externe Qualitätskontrolle sowie Sonderuntersuchungen und Sanktionen.“*

Diese Definition einer öffentlichen Aufsicht über die Gesamtheit aller Abschlußprüfer stellt zunächst die allgemeine Zielrichtung dar. Die Ausgestaltung der öffentlichen Aufsicht wäre dann Gegenstand der einzelnen Regelungen der Richtlinie. Eine allgemeine Definition halten wir auch deswegen für sinnvoll, um die in Deutschland bewährten Strukturen widerzuspiegeln und nicht den Eindruck zu erwecken, es müsse ein ganz neues Aufsichtssystem, etwa losgelöst auch von der Rechtsaufsicht oder der Generalstaatsanwaltschaft entwickelt werden.

Gleichwohl unterstützt die Wirtschaftsprüferkammer die Einbeziehung weiterer Elemente in die öffentliche Aufsicht, wie etwa ein zusätzliches public oversight-Gremium.

## II. Anmerkungen im einzelnen

Zu den Kapiteln des Entwurfes möchten wir im einzelnen folgendes anmerken:

### Zu Kapitel I (Begriffsbestimmungen)

- Die **Definition der Unternehmen im öffentlichen Interesse (Art. 2 Nr. 11)** erscheint nicht hinreichend bestimmt genug. Im Kern stellt die Definition auf die Herausgabe von Wertpapieren ab, die auf einem geregelten Markt im Sinne von Art. 1 Nr. 13 der Richtlinie 93/22/EWG zugelassen sind. Dieser Ansatz ist zutreffend und geht in Richtung der Abgrenzung über die öffentliche Aufsicht der Abschlußprüfer kapitalmarktorientierter Unternehmen in den USA. Nach der Definition könnten aber auch Unternehmen allein aufgrund der Art ihrer Tätigkeit, ihrer Größe und der Zahl der Beschäftigten eine öffentliche Bedeutung haben. Hier fehlt aber eine Konkretisierung. Diese bliebe den Mitgliedstaaten überlassen, was so zu abweichenden Regelungsbereichen gerade in bezug auf Kapitel XI führen könnte, d.h. in einem Mitgliedstaat würden Abschlußprüfer eines nach dortigen Verständnis „öffentlichen“ Unternehmens z.B. unter die Regelung des Art. 38 (Transparenzbericht) fallen, während der Abschlußprüfer eines vergleichbaren Unternehmens in einem anderen Mitgliedstaat einen solchen Bericht nicht veröffentlichen müßte. Wir regen daher an, vergleichbar der Umschreibung der Größenklassen für Unternehmen nach der Richtlinie 78/660/EWG, absolute Angaben zur Art der Tätigkeit, der Größe und der Zahl der Beschäftigten aufzunehmen. Eine Konkretisierung der Angaben bedarf dabei noch der weiteren Diskussion, zumal jedes über die Kapitalmarktorientierung hinausgehende Kriterium ein Mehr gegenüber den Anforderungen des US-amerikanischen Sarbanes-Oxley Act bedeutet.
- Wie oben unter (I.) beschrieben sollt in Art. 2 aus unserer Sicht zusätzlich eine **Definition des Begriffs öffentliche Aufsicht** aufgenommen werden.

### Zu Kapitel II (Zulassung, Fortbildung und gegenseitige Anerkennung)

- In **Art. 3 (Zulassung von Abschlußprüfern und Prüfungsgesellschaften)** sollte Nr. 3 a) auf diejenigen Personen begrenzt werden, die verantwortlich eine Abschlußprüfung durchführen bzw. ein Prüfungsteam leiten. Ansonsten müßte das gesamte Prüfungs-

team mit Personen besetzt werden, die im Mitgliedstaat der Prüfungsgesellschaft als Abschlußprüfer zugelassen sind.

- Ferner wird in **Art. 3 die mehrheitliche Besetzung** nicht nur des Gesellschafterkreises (Nr. 3 b), sondern auch der **Leitungsebene (Nr. 3 c)** von (nationalen) Prüfungsgesellschaften mit Angehörigen ausländischer Prüferberufe sowie (ausländischen) Prüfungsgesellschaften zugelassen. Eine Besetzung der Leitungsebene mit juristischen Personen ist nach wie vor nicht vorstellbar. Auch die mehrheitliche Besetzung der Leitungsebene mit Angehörigen ausländischer Prüferberufe stößt beim Berufsstand in Deutschland bisher auf Bedenken. Der im wahrsten Sinne des Wortes europäische Ansatz ist einerseits verständlich. Andererseits ist zu berücksichtigen, daß die Qualität einer Prüfung, auch im Hinblick auf die Interessen der Öffentlichkeit, es erforderlich macht, die Leitungsgremien mehrheitlich mit Personen zu besetzen, die die nationale Berufsqualifikation aufweisen. Dabei ist auch zu berücksichtigen, daß die Unternehmensleitung durch Entscheidungen über die interne Qualitätssicherung, allgemeine fachliche Anweisungen und sonstige organisatorische Maßnahmen unmittelbaren Einfluß auf die Prüfungsqualität nehmen können.

Ebenso wie die derzeitige Achte Richtlinie enthält der Entwurf **keine Aussagen zur Frage des zulässigen Kreises der jeweiligen Minderheit der Gesellschafter und verantwortlichen Leiter von Prüfungsgesellschaften**. Die WPK lehnt es nach wie vor ab, insbesondere Gewerbetreibende und gewerbliche Unternehmen in diesen Kreis aufzunehmen. Dies halten wir gerade auch vor dem Hintergrund der internationalen und nationalen Bemühungen zur Stärkung der Unabhängigkeit gesetzlicher Abschlußprüfer für kontraproduktiv. Eine entsprechende Klarstellung in der Richtlinie auf der Grundlage der derzeitigen WPO-Regelungen halten wir für unbedingt erforderlich.

- In **Art. 6** wird statuiert, daß das Examen auf dem **Niveau eines Hochschulabschlusses** durchgeführt wird. Dies sollte im Hinblick auf die europaweit zunehmend dominierende Aufteilung in Bachelor- und Master-Abschlüsse spezifiziert werden, wobei der Schwerpunkt des Berufsexamens auf einem *second degree level* liegen sollte.
- In **Art. 7** sollte klargestellt werden, daß ein **wesentlicher Teil des Examens in schriftlicher Form** stattfinden muß (nicht nur „teilweise“).
- **Art. 14** bestätigt die **Eignungsprüfung** nach der Hochschuldiplomrichtlinie als Voraussetzung zur gegenseitigen Anerkennung von Prüferqualifikationen. Dies begrüßen wir ausdrücklich. Nur durch die Eignungsprüfung kann sichergestellt werden, daß der Be-

werber aus einem anderen Mitgliedstaat über die zur gesetzlichen Abschlußprüfung im Aufnahmestaat erforderlichen theoretischen Kenntnisse verfügt.

#### **Zu Kapitel IV (Berufsgrundsätze und Berufsgeheimnis)**

- **Art. 21** schreibt die **Bindung aller Abschlußprüfer und Prüfungsgesellschaften an Berufsgrundsätze** vor. Wir gehen davon aus, daß dies nicht zwingend ein einziges Regelwerk sein muß, sondern – wie in Deutschland traditionell gewachsen – eine Verteilung auf unterschiedliche Gesetze möglich ist. So bilden in Deutschland die Regelungen der WPO, des Handelsgesetzbuches, dort insbesondere zur Unabhängigkeit, und der Berufssatzung der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer die Gesamtheit der Berufsgrundsätze im Sinne von Art. 21.
- **Art. 22 Nr. 2** schränkt den Grundsatz der Verschwiegenheitspflicht im Rahmen der Durchsetzung von Rechnungslegungsstandards und der Prüfung internationaler Konzerne teilweise ein. Hier ist zu differenzieren.

Soweit es um den Austausch von Information zwischen dem Abschlußprüfer und dem Konzernabschlußprüfer geht, ist die Regelung zu begrüßen. So sieht § 320 Abs. 2 und 3 Satz 2 HGB bereits heute ein Auskunftsrecht des (deutschen) Konzernabschlußprüfers gegenüber den (deutschen) Abschlußprüfern der Tochterunternehmen vor. Eine Erweiterung der Vorschrift in bezug auf grenzüberschreitende Prüfungen innerhalb der EU wäre nur konsequent, müßte aber zur Durchsetzbarkeit in den Mitgliedstaaten einheitlich geregelt werden.

Auf Bedenken stößt die Durchbrechung der Schweigepflicht gegenüber den für die Durchsetzung von Rechnungslegungsvorschriften zuständigen Stellen, einschließlich nationaler Stellen sowie solchen in anderen Mitgliedstaaten. Hier möchten wir auf unsere Stellungnahme vom 19. Januar 2004 gegenüber BMJ und BMF zum Entwurf des Bilanzkontrollgesetzes (BilKoG) verweisen, dort zu § 37o Abs. 4 WpHG-E. Diese sind hier entsprechend zu berücksichtigen.

Danach wird eine Auskunftspflicht des Abschlußprüfers gegenüber der für die Durchsetzung von Rechnungslegungsvorschriften zuständigen Stelle abgelehnt, soweit das geprüfte Unternehmen nicht zustimmt. Grund hierfür ist, daß das geprüfte Unternehmen im Mittelpunkt etwaiger Untersuchungen der zuständigen Stelle steht und nur ihm eine

aktive Mitwirkungspflicht zukommen kann. Die Mitwirkungspflicht würde selbstverständlich auch eine mögliche Entbindung des Abschlußprüfers von der Verschwiegenheitspflicht beinhalten.

Unabhängig von diesen grundsätzlichen Bedenken ist ergänzend anzumerken, daß Art. 22 Nr.2 nicht berücksichtigt, daß der Durchbrechung der Verschwiegenheitspflicht im Einzelfall nationales Recht entgegen stehen kann, insbesondere durch das verfassungsrechtliche Gebot sich nicht selbst belasten zu müssen (*nemo tenetur*). So wird z.B. auch im BilKoG in § 37o Abs. 4 WpHG-E der Grundsatz *nemo tenetur* aufgegriffen. Einen Hinweis in Art. 22 Nr. 2 auf den Vorrang des nationalen Rechts halten wir daher für erforderlich.

- Die Regelung des **Art. 23 Nr. 1** zur **Unabhängigkeit** sieht vor, daß der Abschlußprüfer in keiner Weise an Managemententscheidungen beteiligt gewesen sein darf. Hier sollte eine Wortfassung gewählt werden, die auf die Erbringung der Managementleistung abstellt, da ansonsten auch jede unwesentliche, mittelbare Beteiligung an einer letztverantwortlichen Entscheidung des Managements die Unabhängigkeit beeinträchtigen würde.
- Zu den in **Art. 25 a) (Prüfungshonorar)** geforderten adäquaten Prüfungsgebühren wäre festzustellen, welcher konkrete Umsetzungsbedarf hiermit verbunden sein soll. Die Regelung dürfte in der Praxis nicht durchsetzbar sein, da sie keine justiziablen Kriterien für die Angemessenheit des Honorars definiert. Allein der Hinweis auf das Ermöglichten einer einwandfreien Prüfungsqualität dürfte dazu nicht ausreichen. Eine nähere Konkretisierung über eine Honorarordnung wäre allerdings aus – nicht zuletzt auch auf EU-Ebene selbst geltend gemachten – ordnungspolitischen Gründen abzulehnen.

#### **Zu Kapitel VI (Prüfungsgrundsätze und Bestätigungsvermerk)**

- Die Regelung des **Art. 28 Nr. 1** zur **Unterzeichnung des Bestätigungsvermerks** wird grundsätzlich begrüßt. Wir regen jedoch an, die Pflicht zur Unterzeichnung zunächst auf diejenigen Abschlußprüfer zu beschränken, die die Prüfung verantwortlich geleitet haben. Außerdem sollte nicht ausgeschlossen sein, daß auch andere vertretungsberechtigte Abschlußprüfer neben den unmittelbar Verantwortlichen mit unterzeichnen. Durch Zusätze könnte dann klargestellt werden, in welcher Eigenschaft sie unterzeichnet haben.

## Zu Kapitel VII (Qualitätskontrolle)

- Die **Finanzierung des Qualitätssicherungssystems** muß einer möglichen „ungebührlichen“ Einflußnahme durch Berufsangehörige und Prüfungsgesellschaften entzogen sein (**Art. 29 Nr. 1 b**). Daneben müssen dem System **angemessene Ressourcen** zur Verfügung stehen (**Art. 29 Nr. 1 c**). Diese Kriterien sind nach unserem Verständnis erfüllt, wenn die letztendliche Entscheidung über das Finanzierungsvolumen, sei es über Beiträge oder Gebühren, bei einer vom Berufsstand unabhängigen Stelle liegt. Dies ist in Deutschland der Fall, da das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit (BMWA) sowohl die Beitragsordnung (§ 61 Abs. 1 WPO) als auch die Gebührenordnung (§ 61 Abs. 2 WPO) der WPK genehmigt. Soweit sich Art. 29 Nr. 1 b) auch auf die Honorarfindung für den einzelnen Prüfer erstrecken sollte, erscheint die Statuierung der Verpflichtung einer angemessenen Vergütung ausreichend.
- Einer Klarstellung bedarf unseres Erachtens **Art. 29 Nr. 1 f**). Neben der Beurteilung des internen Qualitätskontrollsystems ist danach auch eine angemessene **Untersuchung ausgewählter Prüfungsaufträge** im Hinblick auf deren Übereinstimmung mit geltenden Prüfungsgrundsätzen und dem Gebot der Unabhängigkeit vorgesehen. Die Untersuchung ausgewählter Prüfungsaufträge ist wesentlicher Bestandteil der externen Qualitätskontrolle und so auch im deutschen System vorgeschrieben. Nach dem Richtlinienvorschlag wird aber die Zielrichtung der Untersuchung ausgewählter Prüfungsaufträge nicht ganz deutlich, was zu Mißverständnissen führen könnte. Ausgehend von dem Gedanken, daß die externe Qualitätskontrolle grundsätzlich eine Systemprüfung darstellt und keine „zweite“ Abschlußprüfung, kann die Untersuchung ausgewählter Prüfungsaufträge nur darauf gerichtet sein, ob das interne Qualitätssicherungssystem im Einzelfall eine formell und materiell angemessene Prüfungsdurchführung gewährleistet. Dazu gehören natürlich auch die Beachtung fachlicher Prüfungsgrundsätze und die Einhaltung von ethischen Berufsgrundsätzen. Auch vor dem Hintergrund einer möglichen Anerkennung des europäischen Aufsichts- und Qualitätskontrollsystems durch den US-amerikanischen PCAOB sollte geprüft werden, ob die Formulierung des Art. 29 Nr. 1 f) hinreichend klar ist.
- In **Art. 29 Nr. 1 j**) regen wir an, den **Begriff „Empfehlung“** durch „Auflage“ oder „Maßnahme“ zu ersetzen. Damit soll die Rechtsverbindlichkeit und damit Durchsetzbarkeit der Feststellungen im Rahmen der externen Qualitätskontrolle zum Ausdruck gebracht werden, wie sie auch im letzten Absatz von Art. 29 Nr. 1 – der entsprechend zu ändern wäre - zum Ausdruck gebracht werden soll.

- **Art. 29 Nr. 1 letzter Absatz** sieht vor, daß für den **Fall, daß eine Empfehlung bzw. Auflage nach Nr. 1 j) nicht umgesetzt wird**, Sanktionen nach Art. 30 verhängt werden müssen. Gegenstand einer möglichen Sanktion wäre also nicht etwa der unmittelbar der Empfehlung zugrundeliegende Sachverhalt (z.B. Mängel im internen Qualitätssicherungssystem), sondern die (formale) Weigerung zur Umsetzung der Empfehlung. Dies spricht dafür, solche Sanktionen unmittelbar innerhalb des externen Qualitätskontrollsystems selbst auszusprechen. So kann im deutschen Qualitätskontrollsystem bei Nichtbefolgung einer Auflage der Kommission für Qualitätskontrolle ein Zwangsgeld bis zu 25.000 Euro verhängt werden. Bei wiederholter Weigerung kann sogar die Teilnahmebescheinigung am Qualitätskontrollsystem als Voraussetzung zur Übernahme gesetzlicher Abschlußprüfungen entzogen werden.

### **Zu Kapitel VIII (Sonderuntersuchungen und Sanktionen)**

- **Art. 30** beschreibt nach unserem Verständnis das **Gesamtsystem der Sonderuntersuchungen und Sanktionen im Rahmen der öffentlichen Aufsicht** über gesetzliche Abschlußprüfer in den Mitgliedstaaten, unabhängig von der Verfahrensart oder Verfahrenszug (Qualitätskontrolle, Disziplinaraufsicht, Widerruf der Zulassung etc.). Dafür spricht auch Art. 30 Nr. 2, der auf zivilrechtliche, verwaltungstechnische oder strafrechtliche Maßregeln abstellt. Sollte Art. 30 allerdings dahingehend verstanden werden, daß Sonderuntersuchungen und Sanktionen innerhalb eines einzigen Verfahrens, z.B. Disziplinaraufsicht, zu konzentrieren wären, wäre dem zu widersprechen. Die unterschiedlichen (verfahrens)rechtlichen Rahmenbedingungen in den Mitgliedstaaten verlangen hier eine allgemeine Regelung.
- **Art. 30 Nr. 3 Satz 1** sieht vor, daß Maßnahmen und Sanktionen gegen Prüfer und Prüfungsgesellschaften **in geeigneter Weise veröffentlicht** werden sollen. Eine individuelle und unter Namensnennung erfolgende aktive Veröffentlichung dürfte zumindest aus deutscher Sicht unter dem Gesichtspunkt der „Prangerwirkung“ unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten problematisch sein. U. E. muß es genügen, wenn – wie z.B. in § 99 WPO vorgesehen – berufsgerichtliche Verhandlungen, denen gesetzliche Abschlußprüfungen zugrunde liegen, grundsätzlich öffentlich sind.



## Zu Kapitel IX (Öffentliche Aufsicht)

Die Aufnahme von Prinzipien zur öffentlichen Aufsicht ist grundsätzlich zu begrüßen. Diese Prinzipien waren ursprünglich Gegenstand der Kommissionsmitteilung zu „Public Oversight on the EU Audit Profession“ (DG/Markt G4/2003/007), jeweils ergänzt durch Erläuterungen („grey-lettering“). Zu diesem Papier haben wir gegenüber der Europäischen Kommission bereits mit Email vom 15. August 2003 Stellung genommen, über das wir Sie unterrichtet hatten.

Anknüpfend an unsere allgemeinen Anmerkungen zur öffentlichen Aufsicht unter (I.) möchten wir hier im Detail folgendes anmerken:

- Die Wirtschaftsprüferkammer begrüßt dem Grunde nach eine einheitliche Struktur des Aufsichtssystems über Abschlußprüfer, befürwortet insoweit also keine Differenzierung zwischen einem Aufsichtssystem über Abschlußprüfer von Unternehmen, die im besonderen öffentlichen Interesse stehen und anderen Abschlußprüfern. Auch eine weitgehende berufsstandsunabhängige Struktur der Berufsaufsicht ist zwingend. Unverzichtbar ist andererseits der Einbezug des beruflichen Sachverständes in die öffentliche Aufsicht. Auch dabei kann es keine Differenzierung geben.
- In **Art. 31 Ziff. 4** sollte die deutsche Übersetzung sich näher am englischen Originalwortlaut orientieren. „*Ultimate responsibility*“ sollte daher nicht mit Zuständigkeit „*letzter Instanz*“ übersetzt werden, sondern mit „*abschließender Verantwortung*“. Außerdem sollte klargestellt werden, daß die „*abschließende Verantwortung*“ – wie bereits unter (c) zum Ausdruck gebracht – sich auch nach (a) und (b) auf die Überwachung der beschriebenen Systeme bezieht, und nicht etwa eine unmittelbare Zuständigkeit in bezug auf die Zulassung oder Registrierung, Annahme von Berufsgrundsätzen etc. erforderlich ist.
- In **Art. 31 Ziff. 5** sollte anstelle von der Durchführung von Sonderuntersuchung von einem Initativrecht („*to initiate*“) gesprochen werden. Eine eigenständige Durchführung von Sonderuntersuchungen würde jedenfalls über die in Art. 31 Ziff. 4 (c) beschriebene Systemüberwachung hinaus gehen.
- Die in **Art. 33 i.V.m. Art. 32** vorgesehene **gegenseitige Anerkennung** (*Mutual recognition*) dürfte nur funktionieren, wenn sichergestellt ist, daß in allen Mitgliedstaaten die modernisierte Achte Richtlinie umgesetzt worden ist und die notwendigen Maßnahmen getroffen worden sind. Dies sollte durch ein zentrales europäisches Koordinierungsgre-

mium festgestellt und nicht den einzelnen Mitgliedstaaten jeweils im Einzelfall übertragen werden.

- Die Regelung des **Art. 34** zur **Zusammenarbeit der nationalen Aufsichtseinrichtungen bei grenzüberschreitenden Sachverhalten** bedarf unseres Erachtens einer weiteren Erörterung. Dabei wäre es hilfreich, zur Konkretisierung einheitlicher Rechte und Pflichten der Aufsichtseinrichtungen ein Musterabkommen zur Amtshilfe zu entwickeln. Darin könnten u.a. Fragen der gegenseitigen Nutzung technischer und personeller Ressourcen, der Verschwiegenheit, der Datenverarbeitung, der Haftung etc. mit der gebotenen Rechtssicherheit geregelt werden. Entsprechendes gilt auch für die Zusammenarbeit mit Aufsichtseinrichtungen aus Drittländern (Art. 47)

#### **Zu Kapitel X (Bestellung, Abberufung und Kommunikation)**

- Nach **Art. 35** soll die **Bestellung des gesetzlichen Abschlußprüfers durch die Hauptversammlung** erfolgen. Hierbei ist zu berücksichtigen, daß der Begriff *Bestellung* nach deutschem Verständnis nicht nur die Wahl des Abschlußprüfers beinhaltet, sondern auch dessen Beauftragung. Hierbei ist gemäß § 318 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB lediglich die Wahl durch die Gesellschafter vorgesehen, während die anschließende Erteilung des Prüfungsauftrages durch die gesetzlichen Vertreter respektive durch den Aufsichtsrat zu erfolgen hat (§ 318 Abs. 1 Satz 4 HGB). Dieses Verfahren hat sich bewährt. Zudem wäre eine Beauftragung (im Sinne auch des Abschlusses eines zivilrechtlichen Vertrages) durch die Hauptversammlung mit der Rechtssystematik in Deutschland kaum vereinbar.
- In **Art. 36 Nr. 2** sollte klargestellt werden, daß die für die öffentliche Aufsicht zuständige Stelle, die über die Abberufung oder den Rücktritt in Kenntnis zu setzen ist, die Stelle i.S.d. Art. 35 Satz 2 ist.
- Zu begrüßen ist die in **Art. 37** geforderte **Kommunikation zwischen Prüfer und zu prüfendem Unternehmen**, die auch durch das geprüfte Unternehmen dokumentiert werden muß. Hierdurch wird es in die Lage versetzt, anhand der eigenen Dokumentation eine sachgerechte Vollständigkeitserklärung abzugeben. Zugleich hat das Unternehmen damit auch den Nachweis zu erbringen, daß es dem Abschlußprüfer alle prü-

fungsrelevanten Informationen übermittelt hat.

### **Zu Kapitel XI (Besondere Bestimmungen für die Abschlußprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse)**

Zu begrüßen ist, daß zur Vermeidung einer unverhältnismäßigen Belastung aller gesetzlicher Abschlußprüfer weitergehende **Anforderungen an die Abschlußprüfer von Unternehmen im öffentlichen Interesse in Kapitel XI gesondert formuliert** werden.

- **Art. 38** sieht die **Veröffentlichung eines Transparenzberichtes** vor. Das öffentliche Interesse an mehr Transparenz der Prüferpraxen ist grundsätzlich nachzuvollziehen. Ob der vorgesehene Jahresbericht allerdings derart detaillierte Informationen enthalten muß, ist zumindest fraglich, zumal viele der Angaben bereits durch das öffentliche Register (Art. 17) abgedeckt sind, das selbst nach Art. 15 Nr. 2 über das Internet jedermann zugänglich ist. Anzumerken ist, daß sich Art. 38 ausschließlich auf Prüfungsgesellschaften (*audit firms*) beschränkt und sich nicht auf einzelne Abschlußprüfer als natürliche Personen erstreckt.
- Fraglich ist auch, **wann ein solcher Transparenzbericht zu veröffentlichen ist**. Die Frage stellt sich insbesondere, wenn Prüfungsgesellschaften erstmals zum Abschlußprüfer eines Unternehmens im öffentlichen Interesse bestellt werden sollen und daher noch keinen Transparenzbericht veröffentlicht haben.
- Die in **Art. 38 e)** vorgesehene Veröffentlichung des **Datums der letzten externen Qualitätskontrolle** ist aus unserer Sicht wenig aussagefähig. Für die Öffentlichkeit ist vielmehr von Bedeutung, ob eine externe Qualitätskontrolle erfolgreich abgeschlossen wurde. Dies wird in Deutschland durch die Erteilung einer Teilnahmebescheinigung dokumentiert.
- Zur Klarstellung regen wir an, in **Art. 38 j)** auf die Grundzüge des **Vergütungssystems der Partner** abzustellen.
- **Art. 40 c)** sieht ein Wahlrecht der Mitgliedstaaten zwischen der Einführung einer **internen Rotation** der in einer Prüfungsgesellschaft für die Durchführung der Abschlußprüfung Verantwortlichen (fünf Jahre) oder der **externen Rotation**, also dem Wechsel der Prüfungsgesellschaft, nach sieben Jahren vor.

Zunächst ist hier nicht ersichtlich, warum in Abweichung von der Empfehlung 2002/590

der Europäischen Kommission vom 16. Mai 2002 zur Unabhängigkeit gesetzlicher Abschlußprüfer der Zyklus für die interne Rotation von sieben auf fünf Jahre reduziert werden soll. Dieser Zyklus ist angemessen. Die Einhaltung der internen Rotation wird außerdem regelmäßig im Rahmen der externen Qualitätskontrolle geprüft.

Die alternativ vorgesehene externe Rotation ist grundsätzlich abzulehnen. Die Erfahrung zeigt, daß bei einem Abschlußprüfer, der erstmalig eine Prüfung für ein Unternehmen durchführt, aufgrund des noch geringeren Wissens um den Mandanten, die Gefahr besteht, daß die Qualität der Prüfung geringer ist als bei Übernahme der Prüfung durch einen mit dem Umfeld des Mandanten vertrauten Abschlußprüfer. Dies ist auch nicht durch einen erhöhten Prüfungsaufwand, der im Zweifel für das geprüfte Unternehmen nur mit höheren Kosten verbunden wäre, aufzufangen. Verschiedene Untersuchungen haben dies belegt. Zu befürchten ist auch, daß ein regelmäßiger Prüferwechsel zu Lasten kleiner und mittelständischer Prüferpraxen gehen könnte und eine weitere Konzentration des Marktes erfolgt.

Die Gleichstellung der internen und externen Rotation halten wir daher für bedenklich. Mit Rücksicht auf das mit der externen Rotation verbundene Risiko für die Prüfungsqualität sehen wir darin im Vergleich zur internen Rotation keine sachgerechte, gleichwertige Alternative. Wenn die Kommission aber schon beide Methoden zur Sicherung der Unabhängigkeit für gleichwertig hält, würde auch die Beschränkung auf die interne Rotation genügen, nicht zuletzt, um zu Vermeiden, daß sich aufgrund des Wahlrechts der Mitgliedsstaaten eine uneinheitliche Praxis entwickelt.

## **Zu Kapitel XII (Internationale Aspekte)**

- In **Art. 44** ist eine **Zulassung (approval) von Abschlußprüfern aus Drittstaaten** vorgesehen. Zu begrüßen ist, daß die Regelung eine gegenseitige Anerkennung voraussetzt. Wir regen jedoch an, entsprechend Art. 14 auch hier eine Eignungsprüfung zum Nachweis der erforderlichen theoretischen Kenntnisse vorzuschreiben. Jedenfalls ist nicht ersichtlich, warum der Zugang für Abschlußprüfer aus Drittstaaten durch allgemeine vertragliche Vereinbarungen möglich sein soll, im Verhältnis der Mitgliedstaaten untereinander aber nicht. Wir regen daher an, Art. 44 am Ende wie folgt zu ergänzen: *„Der Nachweis zu (c) ist entsprechend Art. 14 Satz 2 und 3 im Rahmen eines Eignungstests zu führen.“*

- Die Regelung zu **Art. 45** ist unseres Erachtens abhängig von der noch ausstehenden Kooperationsvereinbarung zwischen dem PCAOB und der Europäischen Kommission. Daher ist hier ggf. noch eine Anpassung erforderlich.
- Bei **Art. 47 (Zusammenarbeit mit zuständigen Stellen in Drittländern)** ist zu beachten, daß für eine Herausgabe der in Nr. 1 a) aufgeführten Unterlagen zunächst die europäischen Richtlinien zum Datenschutz angepaßt werden müßten. Im Rahmen der rechtlichen Untersuchung der Registrierung europäischer Abschlußprüfungsgesellschaften beim US-amerikanischen PCAOB war festgestellt worden, daß u. a. das europäische Datenschutzrecht der Weitergabe bestimmter Informationen in Drittländer – wie die USA – entgegenstehen würde. Zur Durchsetzung von Art. 47 müßten zunächst die rechtlichen Rahmenbedingungen geschaffen werden. Ein Vorrang nationaler Regelungen ist daher erforderlich. Die Ausgestaltung der Zusammenarbeit bedarf zudem wie oben zu Art. 34 ausgeführt einer weiteren Konkretisierung.

#### **Zu Kapitel. XIII (Übergangs- und Schlußbestimmungen)**

- Der **Regelungsausschuß „Abschlußprüfung“ (Audit Regulatory Committee)** nach **Art. 49** sieht eine Beteiligung des Berufsstandes nicht vor. Dies wäre zu bedauern. Die bisherige Zusammensetzung und Arbeit des EU Committee on Auditing hat unseres Erachtens bewiesen, daß der gegenseitige Austausch zwischen Kommissions-, Regierungs- und Berufsvertretern für alle Seiten vorteilhaft war. Der Sachverstand und die Praxisnähe des Berufsstandes dürften gerade beim Endorsement der internationalen Prüfungsgrundsätze (ISA) hilfreich sein, ebenso wie bei der Fortentwicklung der Examensinhalte nach Art. 8 Nr. 3 im Verfahren der Komitologie. Insofern halten wir eine Teilnahme des Berufsstandes mit beratender Stimme für zwingend erforderlich.“